Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. balandžio 12 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Reglamentas (EEB) no 2658/87 – Muitų sąjunga ir bendrasis muitų tarifas – Tarifinis klasifikavimas – Kombinuotoji nomenklatūra – Subpozicijos 9021 10 10, 9021 10 90 ir 9021 90 90 – Stuburo fiksavimo sistema – Įgyvendinimo reglamentas (EB) Nr. 1214/2014“

Byloje C-227/17

dėl *Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas, Vokietija) 2017 m. balandžio 19 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. balandžio 28 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Medtronic GmbH

prieš

Finanzamt Neuss

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Levits, teisėjai A. Borg Barthet (pranešėjas) ir F. Biltgen,

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Medtronic GmbH*, atstovaujamos advokato J. Meyer-Burow ir N. Looks, *Steuerberaterin*

– Europos Komisijos, atstovaujamos M. Wasmeier ir A. Caeiros,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: vokiečių.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1987 m. liepos 23 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo (OL L 256, 1987, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k. 2 sk., 2 t., p. 382), iš dalies pakeisto 2015 m. spalio 6 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentu (ES) 2015/1754 (OL L 285, 2015, p. 1), I priede esančios Kombinuotosios nomenklatūros 9021 10 10, 9021 10 90 ir 9021 90 90 subpozicijų išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant *Medtronic GmbH ir Finanzamt Neuss* (Noiso mokesčių inspekcija, Vokietija) (toliau – mokesčių inspekcija) ginčą dėl apyvartos mokesčio tarifo, taikomo stuburo fiksavimo sistemoms.

Teisinis pagrindas

Konvencija dėl SS

3 Suderinta prekių aprašymo ir kodavimo sistema (toliau – SS) buvo parengta Pasaulio muitinių organizacijos (PMO) ir įtvirtinta 1983 m. birželio 14 d. Briuselyje sudarytoje Tarptautinėje konvencijoje dėl suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos, o ši kartu su 1986 m. birželio 24 d. pakeitimo protokolu Europos ekonominės bendrijos vardu patvirtinta 1987 m. balandžio 7 d. Tarybos sprendimu 87/369/EEB (OL L 198, 1987, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 2 t., p. 288) (toliau –SS konvencija).

4 Pagal SS konvencijos 3 straipsnio 1 dalie a punktą kiekviena susitariančioji šalis įsipareigoja užtikrinti, kad jos muitų tarifų ir statistikos nomenklatūros atitiks SS, kad ji be papildymų ar pakeitimų naudos visas SS pozicijas ir subpozicijas kartu su jas atitinkančiais skaitmeniniais kodais ir laikysis SS numeravimo tvarkos. Pagal tą pačią nuostatą kiekviena susitariančioji šalis taip pat įsipareigoja taikyti bendrąsias SS aiškinimo taisykles ir visas SS skyrių, skirsnių ir subpozicijų pastabas, taip pat nekeisti skyrių, skirsnių, pozicijų ar subpozicijų apimties.

5 Laikydamasi SS konvencijos 8 straipsnio sąlygų, PMO tvirtina paaiškinimus ir klasifikavimo nuomones, kurias priėmė SS komitetas.

6 SS 9021 pozicijos paaiškinimų I punkte „Ortopedijos įtaisai“ nurodyta:

„Ortopedijos įtaisai <…> skirti:

– kūno iškrypimų prevencijai ar korekcijai arba

– kūno dalių palaikymui arba įtvirtinimui po ligos, operacijos ar sužalojimo.“

7 Paaiškinimų II punkte „Įtvarai ir kiti įtaisai, naudojami lūžiams gydyti“ nurodyta:

„Įtaisai, naudojami lūžiams gydyti, skirti lūžusioms kūno dalims imobilizuoti (siekiant ištempti ar apsaugoti) arba lūžių repozicijai. Taip pat naudojami gydant išnirimus ir kitus sąnarių pažeidimus.

<…>

Nepažeidžiant šio skirsnio 1 pastabos f punkto nuostatų, prie šios pozicijos priskiriamos ir plokštelės, vinys ir t. t., chirurgų naudojamos lūžusio kaulo dalims sujungti arba panašiems lūžiams gydyti.“

8 Pagal paaiškinimų V punktą grupei „Kiti įtaisai, dedami ant kūno, nešiojami arba implantuojami į kūną, skirti fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti“ priskiriama:

„1) Balso aparatai, skirti žmonėms, negalintiems naudotis balso stygomis dėl traumos ar operacijos. <…>

2) *Stimuliatorių* tipo aparatai, pavyzdžiui, aparatai, skirti širdies raumeniui stimuliuoti jo nepakankamumo atveju. Šie aparatai <…> implantuojami po paciento oda. <…> Kiti stimuliatoriai naudojami stimuliuoti kitus organus (plaučius, tiesiąją žarną, šlapimo pūslę ir kt.).

3) Orientacijos prietaisai, skirti akliesiems. <…>

4) Į kūną implantuojami aparatai, skirti pagerinti ar pakeisti tam tikrų organų cheminę funkciją (pavyzdžiui insulino sekreciją).“

Sąjungos teisė

Kombinuotoji nomenklatūra (KN)

9 Į Europos Sąjungą importuojamų prekių muitinis klasifikavimas nustatytas KN, kuri grindžiama SS.

10 KN perimamos šešių skaitmenų SS pozicijos ir subpozicijos ir tik septintas ir aštuntas skaitmenys sudaro jai būdingą skirstymą.

11 KN pirmoje dalyje įtvirtintos „Preliminariosios nuostatos“. Šios dalies I skyriaus, skirto bendrosioms nuostatoms, A poskyryje „Bendrosios [KN] aiškinimo taisyklės“ nustatyta:

„Klasifikuojant prekes pagal [KN], turi būti vadovaujamasi šiais principais.

1. Skyrių, skirsnių ir poskirsnių pavadinimai pateikiami tik nurodymui palengvinti; juridiniais tikslais prekių klasifikacija turi būti nustatoma pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnių pastabas ir, jeigu šiuose pozicijų pavadinimuose ir pastabose nenurodyta kitaip, vadovaujantis toliau išdėstytomis nuostatomis.“

<…>

3. Jeigu pritaikius 2 taisyklės b punktą arba dėl kokių nors kitų priežasčių prekę galima *prima facie* klasifikuoti dviejose arba daugiau pozicijų, ji turi būti klasifikuojama taip:
   a) pirmenybė teikiama tai pozicijai, kurioje prekė aprašyta tiksliausiai, lyginant su kitomis pozicijomis, kuriose ji aprašyta bendriau. <…>

<…>

6. Juridiniais tikslais klasifikuojant prekes bet kurios pozicijos subpozicijose vadovaujamasi subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų pastabomis, taip pat *mutatis mutandis* pirmiau išdėstytomis taisyklėmis, laikantis nuostatos, kad gali būti sugretinamos tik to paties lygio subpozicijos. Taikant šią taisyklę taip pat reikia remtis atitinkamo skyriaus ar skirsnio pastabomis, jeigu pagal kontekstą nereikalaujama kitaip.“

12 KN antrą dalį sudaro 21 skyrius. KN XVIII skyriaus „Optikos, fotografijos, kinematografijos, matavimo, kontrolės, precizijos, medicinos arba chirurgijos prietaisai ir aparatai; laikrodžiai; muzikos instrumentai; jų dalys ir reikmenys“ apima KN 90, 91 ir 92 skirsnius. KN 90 skirsnis „Optikos, fotografijos, kinematografijos, matavimo, tikrinimo, tikslieji, medicinos arba chirurgijos prietaisai ir aparatai; jų dalys ir reikmenys“ apima KN 9001–9033 pozicijas.

13 9021 pozicija suformuluota taip:

„9021	Ortopedijos įtaisai, įskaitant ramentus, chirurginius diržus ir vyturus; įtvarai ir kiti įtaisai, naudojami lūžiams gydyti; dirbtinės kūno dalys; klausos aparatai ir kiti įtaisai, dedami ant kūno, nešiojami arba implantuojami į kūną, skirti fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti:
9021 10	– Ortopedijos prekės ir įtaisai, arba įtaisai, naudojami lūžiams gydyti:
9021 10 10	– – Ortopedijos prekės ir įtaisai
9021 10 90	– – Įtvarai ir kiti įtaisai, naudojami lūžiams gydyti
	– Dirbtiniai dantys ir jų tvirtinimo įtaisai: <…>
– Kitos dirbtinės kūno dalys: <…>	
9021 40 00	– Klausos aparatai, išskyrus jų dalis ir reikmenis
9021 50 00	– Širdies raumenų stimuliatoriai, išskyrus jų dalis ir reikmenis
9021 90	– Kiti:
9021 90 10	– – Klausos aparatų dalys ir reikmenys
9021 90 90	– – Kiti.“

14 KN 90 skirsnio 2 pastaboje numatyta:

„Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytą 1 pastabą, šiam skirsniui priskiriamų mašinų, aparatų, prietaisų arba kitų gaminių dalys ir reikmenys turi būti klasifikuojami vadovaujantis šiomis taisyklėmis:

1. dalys ir reikmenys, kurie laikytini prekėmis, klasifikuojamomis vienoje iš šio skirsnio pozicijų arba vienoje iš 84, 85 arba 91 skirsnio pozicijų (išskyrus 8487, 8548 ir 9033 pozicijas), visada turi būti priskiriami juos atitinkančioms pozicijoms;

2. kitos dalys ir kiti reikmenys, kurie yra tinkami naudoti vien tik arba daugiausia su tam tikros rūšies mašinomis, prietaisais ar aparatais arba su kelių rūšių mašinomis, prietaisais ar aparatais, priskiriamais tai pačiai pozicijai (įskaitant mašinas, prietaisus ir aparatus, priskiriamus 9010, 9013 arba 9031 pozicijai), turi būti klasifikuojami kartu su tokiomis mašinomis, prietaisais arba aparatais;

<…>“

15 KN 90 skirsnio 3 pastaboje nustatyta:

„XVI skyriaus 3 ir 4 pastabų nuostatos taip pat taikomos ir šiam skirsniui.“

16 Šio skirsnio 6 pastaboje nurodyta:

„9021 pozicijoje sąvoka „ortopedijos įtaisai“ reiškia įtaisus, skirtus:

– kūno iškrypimų prevencijai ar korekcijai arba

– kūno dalių palaikymui arba įtvirtinimui po ligos, operacijos ar sužalojimo.

<…>“

17 KN XVI skyriaus 3 pastaba suformuluota taip:

„Jeigu kontekste nenurodyta kitaip, tai sudėtinės mašinos, sudarytos iš dviejų arba daugiau tarpusavyje sujungtų ir sudarančių bendrą visumą mašinų, ir kitos mašinos, skirtos atlikti dvi arba daugiau viena kitą papildančių arba alternatyvių funkcijų, turi būti klasifikuojamos taip, lyg jos būtų sudarytos tik iš sudedamosios dalies, atliekančios pagrindinę funkciją, arba būtų tik šią funkciją atliekanti mašina.“

18 Pagrindinei bylai taikytinos redakcijos KN (OL C 137, 2011, p. 1) paaiškinimuose, skirtuose KN 9021 pozicijai, nurodyta:

„Šioje pozicijoje sąvoka „fiziniam trūkumui ar negaliai kompensuoti“ reiškia tik tuos įtaisus, kurie iš tikrųjų perima arba pakeičia tos kūno dalies funkciją, kuri turi fizinę negalią arba defektą.

Šioje pozicijoje neklasifikuojami įtaisai, kurie tik palengvina negalios arba defekto padarinius.

Šioje pozicijoje taip pat neklasifikuojami įtaisai, atpažįstami kaip skirti ostomijai (3006 91 00 subpozicija).“

Įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 1214/2014

19 2014 m. lapkričio 11 d. Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 1214/2014 dėl tam tikrų prekių klasifikavimo Kombinuotojoje nomenklatūroje (OL L 329, 2014, p. 8) priede pateikta trijų skilčių lentelė: pirmoje aprašoma atitinkama prekė, antroje nurodomas jai priskirtas KN kodas, o trečioje pateikiami šio klasifikavimo motyvai.

20 Iš šio priedo matyti, kad KN 9021 10 90 kodas suteikiamas prekei, atitinkančiai tokį aprašymą:

„20–45 mm ilgio pilnaviduris cilindro formos gaminys su sriegiu (vadinamasis *Pangea* dvigubo sriegio sraigtas), pagamintas iš itin kieto titano lydinio.

Išilgai viso strypo užsriegtas dvigubas sriegis su perėjimo zona nuo vieno skersmens sriegio prie kito. Jo išorinis skersmuo tolygus – 4,0 mm, strypas su savisriegiu profiliu ir buku srieginiu galu.

Gaminys turi daugiaašę (sukiojamą) U formos galvutę su vidiniu sriegiu, kurią galima pakreipti 25° kampu nuo jos ašies, koreguojant jos padėtį.

Gaminio galvutės fiksavimo gaubtelyje yra speciali įduba, į kurią galima įstatyti atsuktuvą (kuris pateikiamas atskirai).

Gaminys atitinka ISO/TC 150 standartus, taikomus implantų sraigtams, ir pateikiamas naudoti traumų chirurgijoje kaip užpakalinės stuburo dalies stabilizavimo sistemos dalis. Jis implantuojamas naudojant specialius įrankius.

Gaminys importuojamas nesterilioje pakuotėje. Gaminys pažymėtas numeriu, todėl galima atsekti visą jo gamybos ir platinimo grandinę.“

21 Skiltyje dėl klasifikavimo motyvų nurodyta, kad „klasifikuojama vadovaujantis [KN] 1 ir 6 bendrosiomis aiškinimo taisyklėmis, 90 skirsnio [2 pastabos] b punktu ir KN kodus 9021, 9021 10 ir 9021 10 90 atitinkančiais prekių aprašymais“.

Vokietijos teisė

22 Pagrindinei bylai taikomos redakcijos *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – *UStG*) 12 straipsnyje nustatyta:

„(1) Kiekvienam apmokestinamajam sandoriui taikomas mokesčio tarifas yra 19 % apmokestinamosios vertės <…>

(2) Lengvatinis 7 % mokesčio tarifas taikomas šiems sandoriams:

1. 2 priede išvardytų prekių tiekimo, importo ir pirkimo Bendrijos viduje sandoriams, išskyrus 49 punkto f papunktyje ir 53 ir 54 punktuose išvardytas prekes; <…>“

23 *UStG* 2 priedo 52 punktas suformuluotas taip:

„Dirbtinės kūno dalys, ortopedijos prekės ir kiti ortopedijos įtaisai ir įtaisai fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti, skirti žmonėms, būtent:	
a) dirbtiniai sąnariai, išskyrus jų dalis ir reikmenis	priskiriami prie 9021 31 00 subpozicijos
b) ortopedijos prekės ir kiti ortopedijos įtaisai, įskaitant ramentus, chirurginius diržus ir vyturus, išskyrus jų dalis ir reikmenis	priskiriami prie 9021 10 subpozicijos
c) protezai, išskyrus jų dalis ir reikmenis	priskiriami prie 9021 21, 9021 29 00 ir 9021 39 subpozicijų
d) klausos aparatai, širdies raumens stimuliatoriai ir kiti įtaisai, skirti fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti, nešiojami, dedami ant kūno arba implantuojami į kūną, išskyrus jų dalis ir reikmenis.	priskiriami prie 9021 40 00 ir 9021 50 00 subpozicijos ir 9021 90 subpozicijos“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

24 *Medtronic*, be kita ko, ligoninėms ir privačiai praktikuojantiems gydytojams tiekia prekės ženklo *CD Horizon SOLERA* stuburo fiksavimo sistemas, sudarytas iš:

– vienaašių sraigtų iš titano ir daugiaašių sraigtų iš titano arba kobalto ir chromo lydinio ir (arba) titano, atitinkamai skirtingo skersmens ir ilgio, su spalviniais kodais, savisriegių, atitinkamai su reikiamais srieginiais dangteliais iš titano,

– cilindrinių kaiščių iš įvairių medžiagų (titano lydinio arba kobalto ir chromo lydinio), lenktų arba tiesių, 4,75 mm skersmens, skirtingo ilgio (30–500 mm),

– *CD Horizon X10* kryžminių plokštelių iš titano, skirtingo ilgio (įtvirtintų arba reguliuojamų), įskaitant srieginį dangtelį,

– kabliukų su spalviniais kodais, keturių skirtingų dydžių ir konstrukcijų, iš titano lydinio,

– šoninių jungčių iš titano lydinio, 4,75 mm skersmens.

25 Remiantis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodyta informacija, šios stuburo fiksavimo sistemos surenkamos konkrečiam pacientui ir visam laikui implantuojamos į žmogaus kūną.

26 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą taip pat matyti, kad minėtos sistemos naudojamos degeneracinių tarpslankstelinių diskų pokyčių, stenozės, stuburo slankstelių dislokacijos, nepavykusios ankstesnės fuzijos, navikų, skoliozės arba kaulų lūžių atvejais.

27 Remdamasi jai 2013 m. birželio 19 d. išduota neprivaloma tarifine informacija, pagal kurią jos tiekiamos stuburo fiksavimo sistemos priskirtinos prie KN 9021 90 90 subpozicijos, *Medtronic* savo tiekimo sandorių apyvartai taikė *UStG* 12 straipsnio 2 dalies 1 punkte nurodytą sumažintą mokesčio tarifą.

28 Atlikusi du patikrinimus vietoje, mokesčių inspekcija nusprendė, kad minėtos sistemos turi būti klasifikuojamos priskiriant prie KN 9021 10 90 subpozicijos. *Medtronic* laikėsi šio vertinimo ir išankstinėje 2016 m. gegužės mėn. deklaracijoje savo tiekimo sandoriams taikė *UStG* 12 straipsnio 1 dalyje numatytą mokesčio tarifą.

29 Vis dėlto *Medtronic* pateikė *Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas, Vokietija) ieškinį dėl minėtos išankstinės deklaracijos, kuriame nurodė, kad nagrinėjamos sistemos priskirtinos prie KN 9021 90 90 subpozijos, todėl jų tiekimui turi būti taikomas sumažintas mokesčio tarifas, numatytas *UStG* 12 straipsnio 2 dalies 1 punkte. Jos nuomone, minėtos sistemos skirtos visam laikui likti žmogaus paciento kūne, o lūžiams gydyti naudojami įtaisai, nurodyti KN 9021 10 90 subpozicijoje, paciento kūne lieka tik laikinai. Be to, *Medtronic* tvirtina, kad, kadangi stuburo fiksavimo sistemos naudojamos ne tik lūžiams gydyti, jų priskyrimas prie KN 9021 90 90 subpozicijos būtų tinkamesnis.

30 Mokesčių inspekcija tvirtina, kad stuburo fiksavimo sistemų tiekimui taikytinas apyvartos mokesčio tarifas, numatytas *UStG* 12 straipsnio 1 dalyje. Iš tikrųjų iš Įgyvendinimo reglamento Nr. 1214/2014 matyti, kad minėtos sistemos klasifikuotinos priskiriant prie KN 9021 10 90 subpozicijos nes jose esantys daugiaašiai sraigtai yra panašūs į „*Pangea* dvigubo sriegio sraigtus“ kurie šiuo reglamentu priskiriami prie minėtos subpozicijos pagal KN 90 skirsnio 2 pastabos b punktą.

31 Turėdamas abejonių dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų stuburo fiksavimo sistemų klasifikavimo KN, *Finanzgericht Düsseldorf* (Diuseldorfo finansų teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [KN] reikia aiškinti taip, kad nutartyje apibūdintos rūšies stuburo fiksavimo sistemos klasifikuotinos priskiriant prie 9021 90 90 subpozicijos?“

Dėl prejudicinio klausimo

32 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori išsiaiškinti, ar tokia stuburo fiksavimo sistema, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, surenkama specialiai konkrečiam pacientui ir implantuojama į jo kūną, naudojama degeneracinių tarpslankstelinių diskų pokyčių, stenozės, stuburo slankstelių dislokacijos, nepavykusios ankstesnės fuzijos, navikų, skoliozės arba kaulų lūžių atvejais, turi būti priskiriama prie KN 9021 90 90 subpozicijos.

33 Pirmiausia reikia pažymėti, kad kai Teisingumo Teismui pateikiamas prašymas priimti prejudicinį sprendimą dėl tarifinės klasifikacijos, jis turi išaiškinti nacionaliniam teismui kriterijus, kurių taikymas leistų pastarajam teisingai klasifikuoti nagrinėjamus gaminius pagal KN, o ne pats klasifikuoti prekes, juo labiau kad jis nebūtinai turi visą šiuo klausimu reikalingą informaciją. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas bet kuriuo atveju tai gali padaryti geriau (2017 m. vasario 9 d. Sprendimo *Madaus*, C-441/15, EU:C:2017:103, 35 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

34 Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją, siekiant užtikrinti teisinį saugumą ir lengvesnę kontrolę, prekių tarifinį klasifikavimą lemiantis kriterijus paprastai turi būti nustatytas atsižvelgiant į šių prekių objektyvius požymius ir objektyvias savybes, išvardytas KN pozicijos aprašyme ir skyriaus ar skirsnio pastabose (2016 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Invamed Group ir kt.*, C-198/15, EU:C:2016:362, 18 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

35 Pagal bendras KN aiškinimo taisykles juridiniais tikslais priskiriant prekes prie bet kurios pozicijos subpozicijos vadovaujamasi subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų, skyrių ar skirsnių pastabomis, o skyrių, skirsnių ir poskirsnių pavadinimai pateikiami tik nurodymui palengvinti.

36 Pagal taip pat suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją produkto paskirtis gali būti objektyvus klasifikavimo kriterijus, jeigu ji būdinga šiam produktui, ir tai gali būti įvertinta atsižvelgiant į objektyvias jo savybes ir požymius (2016 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Invamed Group ir kt.*, C-198/15, EU:C:2016:362, 22 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

37 Be to, reikia priminti, kad SS paaiškinimai, nors ir nėra privalomi, yra svarbūs bendrojo muitų tarifo vienodo taikymo užtikrinimo instrumentai ir, kaip tokie, pateikia tinkamos informacijos aiškinant muitų tarifą. Tas pats pasakytina ir apie KN paaiškinimus (2014 m. birželio 12 d. Sprendimo *Lukoyl Neftohim Burgas*, C-330/13, EU:C:2014:1757, 35 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

38 Pagal KN 9021 pozicijos aprašymą ji apima „[o]rtopedijos prekes ir įtaisus <…>; įtvarus ir kitus įtaisus, naudojamus lūžiams gydyti; dirbtines kūno dalis; klausos aparatus ir kitus įtaisus, dedamus ant kūno, nešiojamus arba implantuojamus į kūną, skirtus fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti“.

39 Kaip matyti iš minėtos pozicijos aprašymo, atitinkamos prekės ar įtaiso paskirtis turi lemiamą reikšmę priskiriant prie vienos iš šios pozicijos subpozicijų.

40 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos, aprašytos šio sprendimo 24 punkte, turi keletą funkcijų. Iš tiesų jos naudojamos degeneracinių tarpslankstelinių diskų pokyčių, stenozės, stuburo slankstelių dislokacijos, nepavykusios ankstesnės fuzijos, navikų, skoliozės arba kaulų lūžių atvejais.

41 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad, atsižvelgiant į skirtingą šių sistemų paskirtį, jos *a priori* gali būti klasifikuojamas priskiriant prie KN 9021 90 90 subpozicijos, kaip ir kiti įtaisai, dedami ant kūno, nešiojami arba implantuojami į kūną, skirti fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti, arba prie KN 9021 10 90 subpozicijos, kaip įtvarai ir kiti įtaisai, naudojami lūžiams gydyti, arba prie KN 9021 10 10 subpozicijos, kaip ortopedijos prekės ir įtaisai.

42 Pirma, dėl KN 9021 10 10 subpozicijos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad nebūtina nagrinėti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos gali būti laikomos ortopedijos įtaisais, nes, atrodo, jos atitinka prekes, aprašytas KN 9021 90 90 subpozicijoje.

43 Šiuo klausimu vis dėlto reikia priminti, kad, kaip matyti iš KN 9021 pozicijos struktūros ir 9021 90 90 subpozicijos aprašymo, pastaroji yra liekamojo pobūdžio, palyginti su kitomis to paties lygio subpozicijomis, nes apima prekes ir įtaisus, kurių negalima priskirti jokiai kitai 9021 pozicijos subpozicijai.

44 Taigi klasifikavimas priskiriant prie šios subpozicijos galimas tik tuo atveju, jei pagrindinėje byloje nagrinėjamų stuburo fiksavimo sistemų nebūtų galima priskirti prie jokios kitos KN 9021 pozicijos subpozicijos (šiuo klausimu žr. 2006 m. liepos 13 d. Sprendimo *Uroplasty*, C-514/04, EU:C:2006:464, 56 punktą).

45 Pagal šio sprendimo 33 punkte nurodytą jurisprudenciją prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas tokiu atveju turėtų pirmiausia įvertinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos sistemos gali būti laikomos ortopedijos prekėmis ar įtaisais, kaip tai suprantama pagal KN 9021 10 10 subpoziciją. Tam minėtas teismas turėtų atsižvelgti į KN 90 skirsnio 6 pastabą, pagal kurią ortopedijos prekės ir įtaisai naudojami kūno iškrypimų prevencijai ar korekcijai arba kūno dalių palaikymui arba įtvirtinimui po ligos, operacijos ar sužalojimo.

46 Atsižvelgiant į tai, įtaisai, naudojami degeneracinių tarpslankstelinių diskų pokyčių, stenozės, stuburo slankstelių dislokacijos, nepavykusios ankstesnės fuzijos, navikų, skoliozės arba kaulų lūžių atvejais, galėtų būti priskiriami prie KN 9021 10 10 subpozicijos, tačiau tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

47 Tai įvertinus reikia pažymėti, kad nei iš KN, nei iš KN paaiškinimų ar SS paaiškinimų negalima daryti išvados, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas norėjo, kad prie šios subpozicijos nebūtų priskiriami įtaisai, skirti implantuoti į žmogaus kūną.

48 Antra, dėl KN 9021 10 90 subpozicijos reikia priminti, kad SS paaiškinimuose dėl 9021 pozicijos nurodyta, jog „įtaisai, naudojami lūžiams gydyti, skirti lūžusioms kūno dalims imobilizuoti (siekiant ištempti ar apsaugoti) arba lūžių repozicijai“, ir pažymima, kad „[šie įtaisai] taip pat naudojami gydant išnirimus ir kitus sąnarių pažeidimus“.

49 Todėl visų pirma reikia atmesti *Medtronic* argumentus, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos negali būti priskirtos prie šios subpozicijos, nes, priešingai, nei joje nurodomi įtaisai lūžiams gydyti, minėtos sistemos visam laikui implantuojamos į paciento kūną.

50 Iš tikrųjų reikia konstatuoti, kad nei iš šios subpozicijos aprašymo, nei iš KN 9021 pozicijos paaiškinimų negalima daryti išvados, kad tik laikinai į paciento kūną implantuojami įtaisai lūžiams gydyti gali būti priskiriami prie šios subpozicijos.

51 Iš to matyti, kad įtaisų lūžiams gydyti priskyrimas prie KN 9021 10 90 subpozicijos negali būti atmestas tik dėl to, kad jie skirti visam laikui likti žmogaus kūne.

52 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad lūžių gydymas yra tik viena iš daugelio pagrindinėje byloje nagrinėjamų stuburo fiksavimo sistemų panaudojimo paskirčių ir ji negali būti laikoma jų pagrindine paskirtimi, neleidžiančia jų klasifikuoti priskiriant prie KN 9021 10 9 0 subpozicijos, pagal analogiją pritaikius KN XVI skyriaus 3 pastabą.

53 Pagal šią pastaba, taikomą KN 90 skirsniui, kai yra keletas paskirčių, leidžiančių šias sistemas priskirti prie skirtingų KN subpozicijų, „klasifikuojama pagal pagrindinę funkciją, charakterizuojančią visumą“.

54 Iš to matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teisingai nusprendė, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos negali būti klasifikuojamos priskiriant prie KN 9021 10 90 subpozicijos, jei būtų nustatyta, kad jų pagrindinė funkcija nėra lūžių gydymas.

55 Be to, jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui atlikus patikrinimus, kaip nurodyta šio sprendimo 46 punkte, būtų nuspręsta priskirti prie KN 9021 10 10 subpozicijos, reikėtų nustatyti, ar minėtos sistemos daugiausia skirtos naudoti ortopedijoje.

56 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori išsiaiškinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos neturėtų būti klasifikuojamos priskiriant prie KN 9021 10 9 0 subpozicijos dėl to, jog šias sistemas iš dalies sudaro daugiaašiai sraigtai, kurie, mokesčių inspekcijos nuomone, yra panašūs į *pangea* dvigubo sriegio sraigtus, nurodytus Įgyvendinimo reglamento Nr. 1214/2014 priede ir priskiriamus prie minėtos subpozicijos.

57 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad iš tikrųjų KN 90 skirsnio 2 pastabos b punkte numatyta, kad „<…> dalys ir <…> reikmenys, kurie yra tinkami naudoti vien tik arba daugiausia su tam tikros rūšies mašinomis, prietaisais ar aparatais arba su kelių rūšių mašinomis, prietaisais ar aparatais, klasifikuojamais toje pačioje pozicijoje (įskaitant mašinas, prietaisus ir aparatus, klasifikuojamus 9010, 9013 arba 9031 pozicijose), turi būti klasifikuojami kartu su tokiomis mašinomis, prietaisais arba aparatais“.

58 Vis dėlto net pripažinus, kad tam tikri pagrindinėje byloje nagrinėjamų stuburo fiksavimo sistemų elementai atitinka Įgyvendinimo reglamento Nr. 1214/2014 priede nurodytų dalių aprašymą, reikėtų, kad minėtos sistemos būtų daugiausia naudojamos traumatologijoje, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

59 Taip pat reikia priminti, kad nors reglamento dėl klasifikavimo taikymas pagal analogiją produktams, kurie yra panašūs į jame aprašytuosius, sudaro palankesnes sąlygas nuosekliai aiškinti KN ir vienodai traktuoti ūkio subjektus, toks taikymas pagal analogiją nebūtinas ir negalimas, jeigu Teisingumo Teismas, atsakydamas į prejudicinį klausimą, pateikė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui visą informaciją, reikalingą produktui priskirti prie tinkamos KN pozicijos (2017 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Stryker EMEA Supply Chain Services*, C-51/16, EU:C:2017:298, 61 ir 62 punktai).

60 Iš to matyti, kad jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nuspręstų, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamų stuburo fiksavimo sistemų, atsižvelgiant į jų požymius ir objektyvias savybes, taip pat įvertinus, kam jos skirtos ir kam konkrečiai naudojamos (šiuo klausimu žr. 2015 m. kovo 4 d. Sprendimo *Oliver Medical*, C-547/13, EU:C:2015:139, 51 ir 52 punktus ir 2016 m. vasario 25 d. Sprendimo *G. E. Security*, C-143/15, EU:C:2016:115, 55 punktą), pagrindinė funkcija nėra lūžių gydymas, jas priskiriant prie tinkamos KN subpozicijos nereikėtų atsižvelgti į Įgyvendinimo reglamentą Nr. 1214/2014.

61 Trečia, reikia priminti, kad jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas padarytų išvadą, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamos stuburo fiksavimo sistemos neturi būti priskiriamos nei prie 9021 10 10 subpozicijos, nei prie 9021 10 90 subpozicijos, šių sistemų klasifikavimas priskiriant prie liekamosios KN 9021 90 90 subpozicijos reikštų, kad jos skirtos ne tik į organizmą implantuoti, bet ir fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį pateikęs teismas, atsižvelgdamas į KN ir SS paaiškinimus, susijusius su 9021 pozicija.

62 Pagal KN paaiškinimus, susijusius su 9021 pozicija, fiziniam trūkumui ar negaliai kompensuoti laikomi tik tie įtaisai, kurie iš tikrųjų perima arba pakeičia tos kūno dalies funkciją, kuri turi fizinę negalią arba defektą, o įtaisai, kurie tik palengvina negalios arba defekto padarinius, prie šios pozicijos nepriskiriami.

63 Be to, reikia pažymėti, kad SS paaiškinimuose, susijusiuose su 9021 pozicija, kaip įtaisų, skirtų fiziniam trūkumui arba negaliai kompensuoti, pavyzdžiai nurodomi balso aparatai, skirti žmonėms, negalintiems naudotis balso stygomis, stimuliatorių tipo aparatai, pavyzdžiui, aparatai, skirti širdies raumeniui stimuliuoti jo nepakankamumo atveju, orientacijos prietaisai, skirti akliesiems, arba aparatai, skirti tam tikrų organų cheminei funkcijai (pavyzdžiui insulino sekrecijai) pagerinti ar pakeisti.

64 Kalbant apie pagrindinėje byloje nagrinėjamas stuburo fiksavimo sistemas, reikia pasakyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prireikus turės nustatyti kūno dalį, kuri turi fizinę negalią arba defektą, taip pat funkciją, kurią minėtos sistemos turi pakeisti.

65 Atsižvelgiant į visa tai, kas buvo išdėstyta, į prejudicinį klausimą reikia atsakyti taip: KN turi būti aiškinama taip, kad tokių stuburo fiksavimo sistemų, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, klasifikavimas priskiriant prie KN 9021 90 90 subpozicijos yra negalimas, jei šios sistemos gali būti klasifikuojamos priskiriant prie kitos KN 9021 pozicijos subpozicijos. Šių sistemų galimas klasifikavimas priskiriant prie KN 9021 10 10 subpozicijos ar 9021 10 90 subpozicijos priklauso nuo

pagrindinės joms būdingos funkcijos, o tai turi nustatyti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į objektyvias tokių sistemų savybes ir požymius, taip pat į tai, kam jos skirtos ir kam konkrečiai naudojamos.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

66 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

1987 m. liepos 23 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo, iš dalies pakeisto 2015 m. spalio 6 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentu (ES) 2015/1754, I priede esanti Kombinuoji nomenklatūra turi būti aiškinama taip, kad tokių stuburo fiksavimo sistemų, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, klasifikavimas priskiriant prie kombinuotosios nomenklatūros 9021 90 90 subpozicijos yra negalimas, jei šios sistemos gali būti klasifikuojamos priskiriant prie kitos kombinuotosios nomenklatūros 9021 pozicijos subpozicijos. Šių sistemų galimas klasifikavimas priskiriant prie kombinuotosios nomenklatūros 9021 10 10 subpozicijos ar 9021 10 90 subpozicijos priklauso nuo pagrindinės joms būdingos funkcijos, o tai turi nustatyti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į objektyvias tokių sistemų savybes ir požymius, taip pat į tai, kam jos skirtos ir kam konkrečiai naudojamos.

Parašai.